



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

RESOLUÇÃO Nº 518 /2011
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO
178ª SESSÃO EXTRAORDINÁRIA EM: 20/09/11
PROCESSO Nº 1/1242/2008
AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1/200802146-8
RECORRENTE: CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA
RECORRIDO: MAGAZINE LILIANI S/A
AUTUANTES: Silvio Roberto Monteiro Maia e José Augusto Teixeira
MATRÍCULAS: 036146.1.1 e 105778.1.0
RELATORA: Conselheira Sandra Arraes Rocha

EMENTA: ICMS – 1. OMISSÃO DE SAÍDAS – 2. Falta de emissão de documentos fiscais, quando se tratar de operação acobertada pela nota fiscal modelo 1 ou 1A e/ou série “D”. 3. Recurso Oficial conhecido e não provido. 4. Auto de infração julgado NULO, por maioria de votos, em razão do impedimento do autuante, devido à incompetência da autoridade que expediu a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal, conforme a manifestação do representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Confirmada a decisão declaratória prolatada no juízo singular. 5. Decisão amparada em razão da inobservância do art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº. 06/05.

RELATÓRIO

A acusação versa sobre falta de *emissão de documentos fiscal, em operação acobertada por nota fiscal modelo 1 ou 1-A e/ou serie D e cupom fiscal, omissão de saídas*. O ilícito fiscal mencionado teve origem em uma ação fiscal designada pela Ordem de Serviço nº 2008.00498, objetivando executar *auditoria fiscal*, referente aos exercícios de 2004 e 2005, junto a empresa *Magazine Liliani S/A*, enquadrado no CNAE como “*comércio varejista de móveis*”, situada no município de Fortaleza. Auto de Infração lavrado em 26/02/2008, com fulcro no art. 127, art. 169, 174 e 177 do Decreto nº 24.569/97.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A ciência do início da ação fiscal foi realizada em 14/01/2008, de forma pessoal, conforme aposição de assinatura no termo de início de fiscalização nº. 2008.00605 aos autos às fls. 06, ocasião em que a empresa foi intimada a apresentar, no prazo de 10 (dez) dias, os livros e documentos fiscais/contábeis descritos no termo retro.

A peça inaugural foi instruída com auto de infração nº. 200802146-8, informações complementares às fls. 03 e 04, Ordem de Serviço nº. 2008.00498, Termo de Início de Fiscalização nº. 2008.00605, Termo de Conclusão de Fiscalização nº. 2008.03528, Relatório de Inventário Inicial, Relatórios de Entradas, Relatórios de Saídas, Planilha Totalizadora de Produtos, Relatório de Omissão de Vendas, bem como os recibos de entrega de documentos e arquivos magnéticos, anexos à exordial às fls. 08 a 71. O auto em epígrafe relatou *expressis verbis*:

“FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, EM OPERAÇÃO OU PRESTAÇÃO ACOBERTADA POR NOTA FISCAL MODELO 1 OU 1A E/OU SERIE ‘D’ E CUMPOM FISCAL. AO ANALISARMOS A DOCUMENTAÇÃO FISCAL DO CONTRIBUINTE ACIMA EPIGRAFADO NO QUE TANGE AO CONTROLE DE ESTOQUE DO PERÍODO 2005, CONSTATAMOS QUE O MESMO OMITIU VENDAS, CONFORME ARQUIVO MAGNÉTICO, RELATÓRIOS E INFORMAÇÕES COMPLEMENTAR ANEXO.” (*sic*)

Às informações complementares, o autuante informou que em cumprimento a Ordem de Serviço nº 2008.00498, iniciou a fiscalização na empresa referida, onde fora feito levantamento de acordo com o art. 827 do Decreto nº 24.569/97, que o contribuinte forneceu toda a documentação fiscal solicitada. Em continuidade, informou o autuante que com base na documentação fiscal, o arquivo magnético no *layout Sintegra* fornecido pelo contribuinte foi importado para o Access, onde foi feito todos os relacionamentos, em seguida exportou os dados para o Excel, que conferiu com os documentos fiscais, os inventários de 31/12/2004 e 31/12/2005, as notas fiscais de entrada de mercadorias e as notas fiscais de saída de mercadorias e as CFOP através do Livro de Apuração de ICMS no período de 2005.

Ao final, gerou os Relatórios de Entradas, Saídas, Omissão de Compras e de Vendas, bem como o Totalizador Anual do Levantamento de Mercadorias, onde constatou-se *omissão de vendas* de mercadorias no montante de R\$ 223.313,69. Salientou, que



**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

fora comunicado o resultado da ação fiscal à empresa e oferecido o direito a participar da ação fiscal, antes de lavrar o auto de infração, a fim de realizar algumas correções de possíveis erros no levantamento efetuado pela Auditoria Fiscal.

O agente fiscal sugeriu como penalidade a preceituada no art. 878, III, "B" do Decreto nº 24.569/97, ou seja, o pagamento de multa equivalente a 30% do valor da operação ou da prestação. Por tais fatos foi produzida a demonstração que segue:

Base de Cálculo	R\$ 223.313,71
Alíquota	17,00%
ICMS (principal)	R\$ 37.963,33
Multa	R\$ 66.994,11
TOTAL	R\$ 104.957,44

O contribuinte tomou ciência do auto de infração via postal, conforme aviso de recebimento acostado aos autos às fls. 73 em 03/03/2008.

O termo de revelia foi lavrado em 03/04/2008, em seguida fora proferido despacho encaminhando ao CONAT para as devidas providências, conforme se observa às fls. 75. Porém, observa-se às fls. 76 e 77, que o contribuinte requereu dilação de prazo para impugnação, o que tornou sem efeito o termo retro, caracterizando assim a tempestividade de sua defesa.

Em sua impugnação, acostada às fls. 80 a 85, instruída com documentação de fls. 86 a 128, o contribuinte informou que o agente fiscal se equivocou em seu trabalho fiscalizatório, pois não fez análise correta dos inventários finais dos exercícios de 2004 e 2005. Ressaltou, que os valores encontrados pela fiscalização não coincidem com os reais verificados pela empresa, pois divergem dos elencados no Relatório de Movimentação de Estoques do ano de 2005, o qual fora acostado em sua defesa.

Verificou e comparou seu relatório com o elaborado pelo autuante e constatou uma diferença significativa nos valores encontrados (diferença final), que ficou longe dos R\$ 223.313,69 apontados pela fiscalização, o que na realidade foi apenas de R\$ 991,42. Complementou e afirmou que esta considerável diferença fora um erro por parte do agente fiscal,



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

na importação de dados do arquivo magnético *lay out* sintegra para o Access e, depois, na exportação para o Excell.

Ressaltou que, na comparação entre os dois relatórios, foi verificado, que em grande parte dos produtos, a fiscalização constatou como inventário final, o que na verdade seria inventário inicial, assim, o fiscal entendeu haver diferenças e acabou caracterizando como “omissão de vendas”.

No que tange ao arquivo magnético, informou o autuado que este está totalmente de acordo com o Livro de Registro de Inventário, sem diferenças de estoque, o que configura em uma constatação fática que só reforça a alegação de que houve erro da fiscalização no momento de importar para o Access e depois exportar para o Excell os dados do referido arquivo magnético.

Salientou ainda, que o agente do fisco quando solicitou o arquivo magnético, não especificou a versão do *lay out sintegra* que pretendia trabalhar, sendo entregue, assim, a versão do validador 5.1.0. Também não forneceu à empresa o *lay out* impresso, que por não saber a versão do *lay out sintegra* que estava trabalhando, o fiscal se equivocou na comparação entre o arquivo magnético e os documentos fiscais do contribuinte.

Afirmou também, que a fiscalização não requereu o Razão da conta de estoque, os lançamentos contábeis de cada nota fiscal com seus respectivos itens, as conciliações das contas de ICMS e/ou quaisquer outros instrumentos que viessem auxiliá-lo quanto a análise da movimentação dos estoques. O fiscal deveria mapear os valores das saídas com as respectivas notas fiscais de suporte para comprovar que efetivamente houve omissão de saídas, o que não houve, caracterizando assim, fragilidade na autuação, devendo ser julgada *improcedente*.

Por fim, requereu diligência, para que em nova perícia, possa ser averiguado os equívocos nos levantamentos feitos pela fiscalização, caso contrário, que seja julgado *IMPROCEDENTE* o Auto de Infração nº 2008.02146-8 e posteriormente arquivado.

Em 11/04/2008, às fls. 129, objetivando melhor conservação e integração ao banco de dados magnéticos, foi desmembrada dos autos uma mídia digital, CD-ROM, integrante da ação fiscal em comento, destinada para o CONAT, onde está à disposição para a elucidação da lide fiscal.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

O julgador monocrático, após breve relato acerca da acusação fiscal, informou que a autuação diz respeito à omissão de saídas constatada através do SLE no exercício de 2005, no montante de R\$ 223.313,71. Logo no início, verificou existência de falha formal que leva a nulidade do feito, pois verificou que o auto de infração em análise surgiu de uma ação fiscal de reinício, determinada pela Ordem de Serviço nº 2008.00498, a qual não foi expedida pela autoridade competente para tal. Informou que esta competência está prevista no Decreto nº 24.569/97, conforme o disposto no art. 80, Parágrafo Único da Lei nº 12.670/96, que também está de acordo com o RICMS em seu art. 821, § 5º, I e a Instrução Normativa nº 06/2005. Citou julgados deste contencioso neste mesmo contexto, bem como informou que a douta Procuradoria Geral do Estado vem mantendo o entendimento de que é nulo tal ação fiscal que não observa os dispositivos acima elencados. Por fim, declarou *nulidade* do auto de infração, tendo em vista os fundamentos e entendimentos já consagrados neste sentido, o que por tratar de decisão contrária a Fazenda Estadual, recorreu de ofício junto ao Egrégio Conselho de Recursos Tributários.

O autuado foi intimado da decisão de **NULIDADE** da instância singular por correios, conforme Aviso de Recebimentos acostado aos autos em 17/06/2011, nos termos do art. 26. § 4º da Lei nº 13.732/97.

A *Consultoria Tributária*, por intermédio do Parecer 302/2011, manifestou-se e afirmou que está correto o julgamento singular, que a legislação pertinente ao assunto é clara quando trata do reinício da fiscalização. Ressaltou que, após consulta realizada no sistema da SEFAZ – Controle da ação Fiscal – Consulta de Ato Designatório por Número, observou a emissão de duas ordens de serviço, nº 2007.21879 e 2007.28888 com a emissão dos respectivos Termos de Início de Fiscalização nº 2007.19170 e 2007.25070 estabelecendo 60 dias para a conclusão da ação fiscal, ambas autorizadas pelo Orientador de Célula. Como não houve conclusão dos trabalhos fiscalizatórios, fora emitida nova ordem de serviço, de nº 2008.00498, que teve como autoridade designante a mesma que autorizou a primeira Ordem de Serviço, o orientador da Célula. Por fim, juntou decisão de sessão plenária neste sentido e ratificou o julgamento monocrático. Assim, opinou ou pelo conhecimento do recurso oficial, negando-lhe provimento, para que se mantenha a nulidade do auto de infração.

Os autos foram encaminhados, para apreciação da douta Procuradoria Geral do Estado, que se manifestou pelo acatamento do referido parecer, que repousa às fls. 139/147.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

É o relatório.

VOTO DA RELATORA

Trata-se de recurso de ofício interposto pela **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** em face de **MAGAZINE LILIANI S.A.**, objetivando, em síntese, a reforma da decisão exarada na instância originária inerente ao auto de infração sob o nº. **1/200802146-8**. O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

No processo sub examine, a requerente fora autuada por **omissão de saídas**, identificada através Do SLE no exercício de 2005, no montante de R\$ 223.313,71.

1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Em primeiro momento, diante da análise acurada do caderno processual, verifica-se que a presunção de legitimidade do agente administrativo está viciada, vez que o ato praticado pelo autuante afrontou os princípios norteadores da Administração Pública, todavia, a nulidade processual *in casu* não será pautada em virtude da incompetência da autoridade que autorizou o reinício da ação fiscal.

Diante disto, no presente caso faz-se mister tecermos algumas considerações acerca dos atos designatórios e a possibilidade da continuidade da fiscalização, senão vejamos.

1.1 DOS ATOS DESIGNATÓRIOS

O ato designatório, ordem de serviço, é o instrumento processual da seara administrativa que autoriza e legitima o auditor fazendário a fiscalizar aquele determinado contribuinte, em espaço de tempo determinado. Entretanto, este documento consiste em um desdobramento do *Princípio da Impessoalidade*, uma vez que, não fica à discricionariedade do agente fiscal qual estabelecimento auditar, ou mesmo autorizar as continuidades dos procedimentos, devendo o agente obedecer restritivamente às previsões legais.



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

A Lei nº. 12.670/96 prevê a continuidade da ação fiscal, através de novo Ato Designatório, quando esgotado o prazo previsto no Termo de Início de Fiscalização, sem a cientificação do contribuinte acerca da conclusão dos trabalhos, conforme se depreende dos artigos citados abaixo:

Art. 86. Mediante ato do Secretário da Fazenda, quaisquer diligências de fiscalização poderão ser repetidas, em relação a um mesmo fato e período de tempo simultâneos, enquanto não atingido pela decadência o direito de lançar o crédito tributário.

(...)

§ 3º O Secretário da Fazenda poderá delegar a um dos coordenadores da Coordenadoria de Administração Fazendária -

CATRI, a competência para determinar, mediante emissão de ordem de serviço, as ações fiscais de repetição de fiscalização.

1.2 DA CONTINUIDADE DA AÇÃO FISCAL

Neste azo, uma vez esgotado o prazo de fiscalização da ação fiscal, a legislação prevê que a mesma deverá ser reiniciada mediante solicitação do agente fiscal, que será aprovada pelo orientador da *Célula de Execução*, por designação de um dos Coordenadores da Catri, consoante dispõe o art. 1º, §2º da Instrução Normativa 06/05, *in verbis*:

“Art. 1º O agente do Fisco terá os prazos a seguir indicados para conclusão dos trabalhos, contados da ciência ao sujeito passivo:

(...)

§ 2º Esgotado o prazo previsto no inciso II do art.1º, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, a ação fiscal poderá ser reiniciada, mediante solicitação circunstanciada da autoridade designada, aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, por designação de um dos Coordenadores da Catri, podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.” (grifos nossos)



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

Depreende-se dos autos, que na ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal consta tão-somente a autorização do orientador da Célula, de acordo com a pesquisa feita pela Consultoria Tributária. Portanto, a ordem de serviço que deu continuidade à ação fiscal fora emitida por autoridade incompetente, já que a legalmente designada para tal seria a coordenadora de célula, conforme a Instrução Normativa supracitada.

2. DOS PRINCÍPIOS INERENTES À ATIVIDADE PÚBLICA

É assente que o agente fazendário deve sempre manter em mente obediência ao *Princípio da Impessoalidade* quanto à prática de seus atos, uma vez que este visa à neutralidade das atividades administrativas, que devem sempre possuir como objetivo precípuo o interesse público. Este princípio traz consigo a ausência de marcas pessoais e particulares correspondentes ao administrador que esteja no exercício do "*múnus público*", uma vez que a pessoa política é o Estado, e as pessoas que compõem a Administração Pública exercem suas atividades voltadas ao interesse público e não pessoal.

Cumpra nesse momento salientar acerca do *Princípio da Legalidade*, que baseia o Direito Tributário. Deste modo, a legalidade tributária não implica tão-somente na simples preeminência da lei, mas sim na reserva absoluta da lei, isto é, como diz Alberto Xavier, "*que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda atividade administrativa*".

Os agentes públicos no exercício de suas funções devem se pautar rigorosamente pelos princípios constitucionais, não podendo haver qualquer desvio, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar civil ou criminal, dependendo do caso.

Por essa razão, se constata que por não ser a supervisora de célula a autoridade designada por Lei para dar continuidade a ação fiscal, a agente feriu aos princípios da legalidade e da impessoalidade, ensejando uma relação processual eivada de vícios insanáveis, restando configurada a **NULIDADE** do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97 transcrita, *in verbis*:

Art. 32. São absolutamente nulos os atos praticados por autoridade incompetente ou impedida, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a



GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ
Secretaria da Fazenda

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT

nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (Grifos acrescidos).

Do mesmo modo, em cumprimento ao que reza o art. 53, §11º do Decreto 25.468/99, no que dispõe:

Art. 53 (...)

§ 11. Quando puder decidir no mérito favor da parte a quem aproveite, a autoridade julgadora não pronunciará a nulidade.

3. DO VOTO

Ex positis, voto pelo conhecimento do recurso de ofício negando-lhe provimento, acatando a preliminar de nulidade de que o ato de continuidade da ação fiscal não foi expedido por autoridade competente, confirmando a decisão declaratória exarada em 1ª instância, julgando **NULO** o auto de infração, consoante art. 1º, § 2º da IN 06/05, de acordo com o parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado.

É o VOTO.

DECISÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos em que é recorrente **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA** e recorrido **MAGAZINE LILIANI S/A**. A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários resolve, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial e, por maioria de votos, negar-lhe provimento para confirmar a decisão declaratória de **nulidade** do feito fiscal proferida em 1ª Instância por impedimento do agente atuante em razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal, sob o argumento de que a Ordem de Serviço que autorizou a continuidade da ação fiscal não foi aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, nem houve a designação por algum dos Coordenadores da CATRI, ferindo o disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa 06/2005, nos termos do voto da Conselheira Relatora e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido o Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto que afastou a referida preliminar sob o entendimento de que as Ordens de



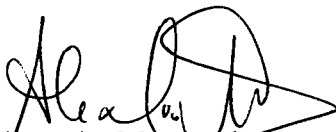
**GOVERNO DO
ESTADO DO CEARÁ**
Secretaria da Fazenda


**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**


Serviço relativas à ação fiscal em questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do art. 821 do Decreto nº 24.569/97.


SALA DAS SESSÕES DA 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 06 de Dezembro de 2011.



José Wilame Falcão de Souza
PRESIDENTE



Alexandre Mendes de Sousa
Conselheiro


Sandra Arraes Rocha
Conselheira



Francisco Wellington Avila Pereira
Conselheiro


Samuel Aragão Silva
Conselheiro


Silvana Carvalho Lima Petelinkar
Conselheira


Pedro Eleutério de Albuquerque
Conselheiro


Manoel Marcelo Augusto Marques Neto
Conselheiro


Sebastião Almeida Araújo
Conselheiro

Ubiratan Ferreira de Andrade
PROCURADOR DO ESTADO